الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي :

ان من المهام الاساسية التي تهدف ان تحققها السلطة المالية المركزية هي كيفية جباية الموارد من مصادرها المختلفة وفي وقت تحققها في مكان نشوءها وكيفية دفع المصروفات المستحقة على وحدات الدولة في موعد استحقاقها وبحدود الاعتمادات المخصصة للانواع المقررة في الموازنة العامة خلال السنة المالية .

وبالاضافة الى ذلك يستوجب اجراء اعمال الرقابة على التصرفات المالية وتقديم النتائج والبيانات المطلوبة. يلزم هذا العمل وجود جهة معينة تقوم بالمهام اعلاه مع التنسيق بين التدفقات الداخلية والتدفقات الخارجية وتوفير السيولة النقدية بما يضمن سلامة تنفيذ الموازنة العامة . ان كل ذلك يتولى القيام به الجهاز التنفيذي للموازنة العامة والذي يطلق عليه [الخزينة العامة] والتي يمكن ان تعرف كما ياتي :- ((تمثل الخزينة العامة صندوق الدولة الذي تودع فيه الوحدات المختلفة كافة الموارد التي تحصل عليها والمكلف جبايتها بموجب القوانين وتسحب منه كافة النفقات المستحقة على تلك الوحدات وبحدود الاعتمادات المخصصة للانواع المقررة للموازنة العامة)).

ومن مفهوم الخزينة العامة يمكن ان نحدد واجبات هذا الجهاز بالنقاط التالية :-

1-استلام الايرادات المتحققة لوحدات الدولة من مصادر الايراد المختلفة .

2-دفع المصروفات المستحقة على وحدات الدولة نتيجة ممارسة نشاطها وبحدود الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة .

3-التسجيل الكامل للتصرفات المالية في 1,2 اعلاه وما يتعلق بهما من تسويات وحسابات وسيطة وقيدها في مجموعة دفترية متكاملة منتظمة يمكن استخراج نتائج منها ومعلومات في فترات منتظمة .

4-تامين اجهزة لتدقيق صحة التصرفات المالية بما فيها الرقابة اللاحقة والسابقة .

5- اصدر الكشوفات الدورية والمتمثلة بموازين المراجعة الشهرية التي تعطي نتائج محصل في المجموعة الدفترية من تنفيذ للموازنة العامة شهريا

6- اصدار الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية والتي تعطي النتيجة الفعلية لتنفيذ الموازنة العامة ويمثل ذلك حساب قياس النتيجة ويظهر رصيد العجر او الوفر للسنة المالية المختصة .

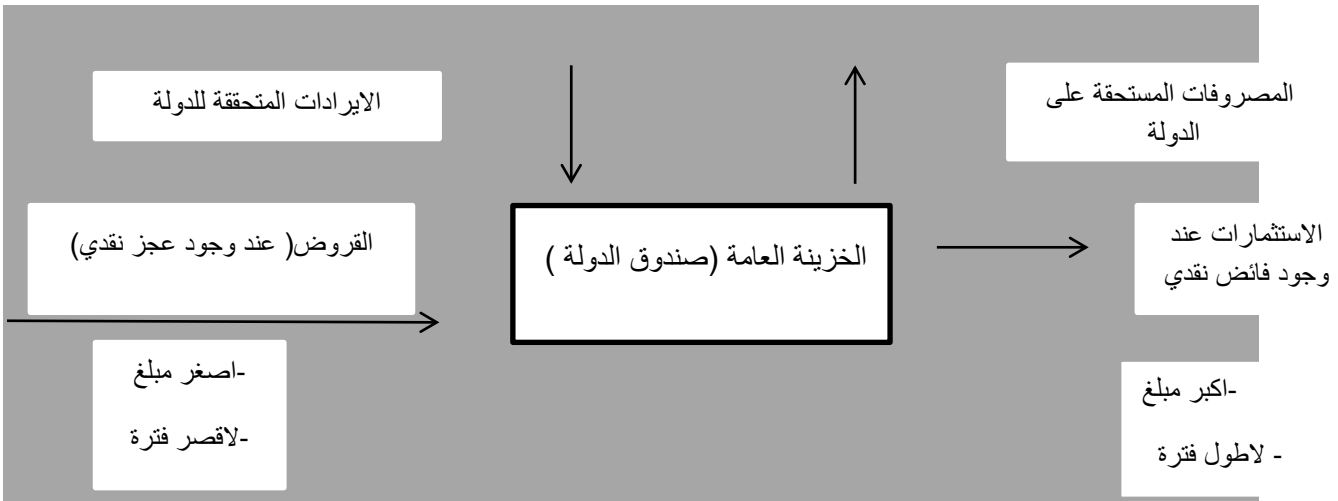
اضافة الى ذلك الميزانية العمومية [قائمة المركز المالي للدولة] الذي تقدم ما للدولة من حقوق وما عليها من التزامات اضافة الى العجز والوفر المتراكم .

7- ادارة الموجود النقدي او بما يسمى بعملية الاستخدام الحدي للموجود النقدي حيث يستطيع جهاز الخزينة العامة بما يتوفر لديه من احصائيات ومعلومات عن حركة الموجود النقدي من تقدر الحاجة الى النقد من حيث الكمية والوقت فقيوم باستثمار الفائض النقدي (اي زيادة عن حاجة الوحدات لتادية المصروفات

المستحقة) وعلى العكس يقوم الجهاز بمهمة الاقتراض في حالة وجود عجز نقدي (اي نقص في الموجودالنقدي لضعف تدفق الايرادات لمواجهة المصروفت المستحقة على الوحدات).

ويشترط في عملية الاستثمار ما ياتي :-

أ – ان يتم استثمار اكبر مبلغ ممكن بحيث لا يؤثر على تادية المصروفات .
ب _ ان يتم الاستثمار لطول فترة ممكنة .
وذلك لضمان الحصول على اعلى عائد ممكن للاستثمار اما في حالة العجز النقدي والحصول على قروض يشترط :-
1 – الحصول على اصغر مبلغ يغطي المصروفات المستحقة
2 _ ان تكون مدة القرض اثل فترة ممكنة
وذلك لتقليل مبلغ الفوائد المترتبة على القروض لاصغر مبلغ ممكن .
والشكل التالي يوضح دور صندوق الدولة (الخزينة العامة) في عملية الاستخدام الحي للموجود النقدي



ويكون قيد استلام القرض كما يلي :-

(مبلغ القرض) من حيث الخزينة العامة

(مبلغ القرض) الى حيث القروض الممنوحة للدولة

اما قيد الاستثمار فيكون كما يلي :-

(مبلغ الاستثمار) من حيث الخزينة العامة

(مبلغ الاسثمار) الى حيث الخزينة العامة

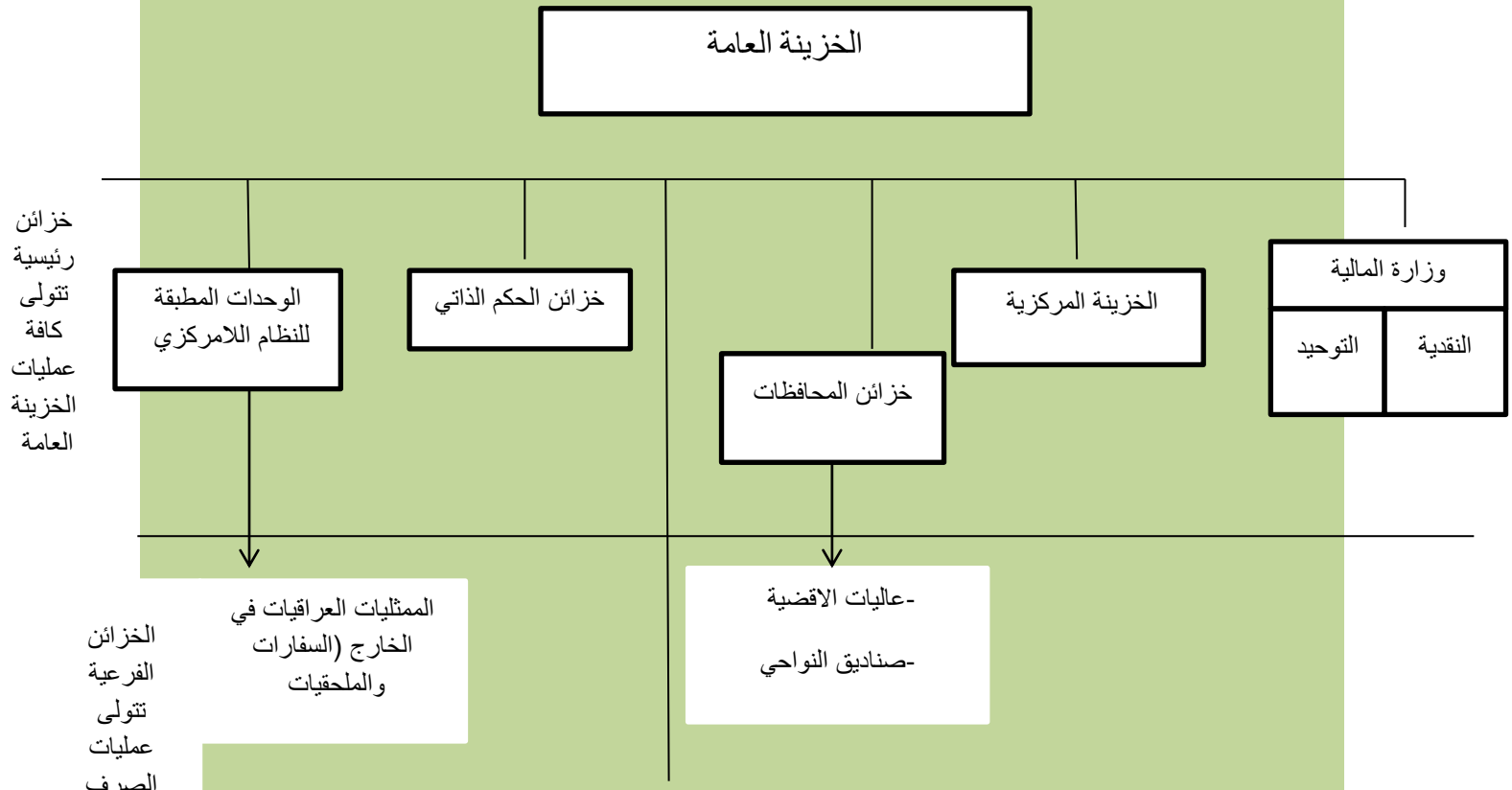
من ملاحظة المهام التي يقوم بها جهاز الخزينة العامة يثار سؤال مهم اين تقع الخزينة العامة ومن يمثلها ؟

وهل توجد فعلا وحدة معينة في الدولة تقوم بكافة هذه المهام ؟

الجواب طبعا ليس هناك وحدة معينة تمثل جهاز الخزينة العامة في الدولة وانا وحدات الدولة كافة بكافة فروعها سواء داخل او خارج البلد وبمجموعها تمثل جهاز الخزينة العامة حيث يعتذر عمليا تشكيل وحدة للقيام بكافة هذه المهام واين سيكون موقعها وهي مسؤولة عن تصرفات مالية تمتد من اصغر وحدة الى اكبر وحدة منتشرة على ساحات جغرافية كبيرة

تقسيمات الخزينة العامة في العراق

قسمت الخزينة العامة في العراق الى فروع متعددة منتشرة في كافة انحاء القطر وخارجة وعلى شكل مجموعات رئيسية وفرعية حسب التدرج في المسؤولية المالية والحسابية وتقدم كل منها بمجموعة من المهام الملقاة على عاتق الخزينة العامة .والشكل التالي يوضح التشكيل الاداري للخزينة العامة :



الخزائن الرئيسية :

تقوم هذة المجموعة بكافة المهام الموكلة للخزينة العامة بما فيها اعداد ميزان المراجعة وحساب قياس النتيجة وعرض المركز باستثناء عملية الاستخدام الحدي للموجود النقدي فهي مسؤولية محصورة بادارة واحدة وهي وزارة المالية _ قسم الامور النقدية وترتبط كافة الخزائن الرئيسية بوزارة او فروعه او وكلائه في المحافظات وقد حددت الحسابات الجاري بما يلي :-

ح/ 1121 _ بنك النفقات الاعتيادي

ح/1122 _بنك الايرادات المغلق

ح/1123 _ بنك الامانات

ويكون بذلك المخزون النقدي للخزائن الرئيسية =الموجود النقدي للخزائن الرئيسية لدى البنك +الموجود النقدي في الصندوق

الخزائن الفرعية

تتولى هذة المجموعة بالقيام بجزء من اعمال الخزينة العامة كل حسب طبيعة المعاملات التي نتشا فيها وتنحصر في عمليات الدفع والقبض وليس لها مجموعة دفترية متكاملة ولها حساب جاري لدى البنك لتمشية معاملات الدفع والقبض اضافة الى الصندوق وبذلك يكون المخزون النقدي للخزائن الفرعية = الموجود النقدي للخزائن +الموجود النقدي الفرعية لدى البنك لها في الصندوق ومتى ما تطلب الامر معرفة للخزينة العامة يكون :-

الموجود النقدي للخزينة العامة =الموجود النقدي للخزائن الرئيسية والفرعية +الموجود النقدي لهما لدى البك في الصندوق .

وترتبط كافة الخزائن من حيث التمويل للسيولة النقدية وحركة نقل الفائض من النقد بواسطة حساب جاري التمويل لتغذية حساباتها وتعتبر وزارة المالية _ دائرة المحاسبة _ الامور النقدية كوحدة رئيسية تغذي كافة الوحدات في حالة العجز النقدي وتستلم الفائض من كافة الوحدات وتمارس عملية الاستخدام الحدي للموجود النقدي وكما يلي :-

القيود المحاسبة في حالة وجود فائض نقدي	القيود المحاسبية في حالة وجود عجز نقدي
لدى الخزائن الرئيسية	لدى الخزائن الرئيسية
الخزينة الرئيسية	الخزينة الرئيسية
*** من ح \ جاري دائرة المحاسبة (وحدة التمويل المركزي)	*** من ح \ البنك
*** الى ح \البنك	*** الى ح \ جاري دائرة المحاسبة (وحدة التمويل المركزي)
ارسال الفائض النقدي الى وزارة المالية المالية \ دائرة المحاسبة	استلام مبلغ لتغذية العجز النقدي من وزارة المالية \ دائرة المحاسبة

دائرة المحاسبة(وحدة التمويل المركزي)	دائرة المحاسبة(وحدة التمويل المركزي)
*** من ح \ البنك	*** من ح \ جاري الخزينة المرسل لها المبلغ
*** الى ح \جاري الخزينة المرسلة للمبلغ	*** الى ح \البنك
استلام مبلغ الفائض النقدي لدى خزينة ...	ارسال مبلغ لتغذية العجز النقدي لدى خزينة ...

مثال:- فيما يلي ارصدة الموجود النقدي لدى بعض الخزائن الرئيسية في كل من الصندوق والحساب الجاري لدى البنك .

الخزينة	رصيد الموجود النقدي في الصندوق	رصيد الموجود النقدي لدي البنك
الخزينة (1)	200000	4000000
الخزينة (2)	4000	20000(____)
الخزينة (3)	120000	7000000
الخزينة (4)	250000	1000000
الخزينة (5)	6000	110000
الخزينة (6)	600000	29000000
الخزينة (7)	5000	275000
	1185000	41365000

المطلوب :

1-بيان رصيد الموجود النقدي لكل خزينة من الخزائن اعلاه

2-بيان رصيد الموجود النقدي للخزينة العامة

3-اذا علمت ان الخزينة رقم (1) هي التي تمثل وحدة التمويل المركزي بالنسبة للخزائن الاخرى ثبت قيود محاسبية لتحريك الموجود النقدي بين الخزائن كافة وفق ما يلي :-

أ-ان يكون الحد الادنى للخزائن 2,3,4 ←——— 1000000

والحد الاعلى لهذة الخزائن ←——— 5000000

ب-ان يكون الحد الادني للخزائن 5,6,7 ⟵ 3000000

والحد الاعلى لهذة الخزائن ⟵ 10000000

ج-يكون رصيد وحدة التمويل المركزي خزينة (1) بعد تحريك النقد واجراء التعديلات اعلاه لا يقل عن 100000000 دينار

حل المثال:-

1-الموجود النقدي لاي خزينة =الموجود النقدي لها في الصندوق +الموجود النقدي لها في البنك

الموجود النقدي للخزينة (1) =200000 +4000000 =4200000

الموجود النقدي للخزينة (2) =4000 + (-20000)=(- 16000

الموجود النقدي للخزينة (3) =120000 + 70000000= 7120000

الموجود النقدي للخزينة (4)=250000 +1000000 =1250000

الموجود النقدي للخزينة (5)=6000+ 110000=116000

الموجود النقدي للخزينة (6)=600000+29000000=280000

الموجود النقدي للخزينة (7)=5000+275000=280000

2-الموجود النقدي للخزينة العامة = الموجود النقدي للخزائن في الصندوق +الموجود النقدي في الخزائن لدى البنك
=1185000+41365000=42550000 دينار

3-أ-الموجود النقدي للخزينة (2) = (-)16000 دينار

المقرر ان يكون الحد الادني =1000000 دينار

اذن تحتاج الى تمويل 1000000-(-) 16000=1016000 دينار

والقيد في سجلات الخزينة (2)	**القيد في سجلات الخزينة (1)**
1016000 من ح\البنك	**1016000 من ح\اجاري خزينة (2)**
1016000 الى ح\اجاري دائرة المحاسبة	**1016000 الى ح\البنك**
وحدة التمويل المركزي خزينة (1)	
استلام مبلغ التمويل العجز النقدي للحد الادني للحد الادنى	**دفع مبلغ الى خزينة (2)لتغذية رصيدها**

الموجود النقدي للخزينة (3)=7120000 دينار

المقرر ان يكون الحد الاعلى =5000000 دينار

اذن الفائض النقدي =7120000 – 5000000=2120000 دينار

والقيد في سجلات خزينة (3)	**القيد في سجلات خزينة (1)**
2120000 من ح\جاري خزينة (1)	**2120000 من ح\ البنك**
2120000 الى ح\ البنك	**2120000 الى ح\ جاري خزينة (3)**
ارسال الفائض النقدي الى وحدة التمويل المركزي خزينة (1)	**استلام مبلغ الفائض النقدي من خزينة رقم (3)**

الموجود النقدي الحد الادنى (4) =1250000 وبما ان الحد الادنى 1000000 دينار والحد الاعلى المسموح به 5000000 دينار

اذن خزينة رقم (4) لا تعمل عليها حركة للموجود النقدي ويبقى رصيدها كما هو حيث لا يقل عن الحد الادنى ولا يزيد عن الحد الاعلى .

3-ب-الموجود النقدي للخزينة (5) =116000دينار

والمقرر ان يكون الحد الادنى 3000000 دينار

اذن يجب ان تمول بمقدار =3000000-116000=2884000

والقيد في سجلات خزينة (5)	والقيد في سجلات خزينة (1)
28840000 من ح\ البنك	28840000 من ح\ جاري خزينة (5)
28840000 الى ح\ جاري خزينة (1)	28840000 الى ح\ البنك
استلام مبلغ لتمويل العجز النقدي للحد الادنى	دفع مبلغ الى خزينة (5) لتغذية رصيدها للحد الادنى

الموجود النقدي للخزينة (6) =29600000 دينار

والمقرر الحد الاعلى =10000000 دينار

اذن الفائض النقدي =29600000 – 10000000 =19600000 دينار

والقيد يكون في الخزينة (6)	والقيد يكون في الخزينة (1)
19600000 من ح\جاري خزينة (1)	19600000 من ح\ البنك
19600000 الى ح\البنك	19600000 الى ح\جاري خزينة (6)
ارسال الفائض النقدي الى خزينة التمويل المركزي (خزينة 1)	استلام الفائض النقدي من خزينة (6)

الموجود النقدي للخزينة (7) =280000

المقرر الحد الادنى =3000000

اذن تمول هذة الخزينة بمبلغ =3000000 – 280000

=2720000 دينار

والقيد يكون في الخزينة (7)	والقيد يكون في خزينة (1)
2720000 من ح\ البنك	2720000 من ح\ جاري خزينة (7)
2720000 الى ح\ جاري خزينة (1)	2720000 الى ح\ البنك
استلام مبلغ لتمويل العجز النقدي عن الحد الادنى	دفع مبلغ الى خزينة (7) لتمويل حسابها للحد الادنى

3-ح- الموجود النقدي للخزينة رقم (1) =4200000 دينار وحدة التمويل المركزي (قبل حركة النقد) وكما يلي :-

ح\ الصندوق	ح\البنك
200000 الرصيد	4000000 الرصيد

وبعد اجراء حركة الموجود النقدي بين الخزائن وتثبيت القيود المحاسبية في سجلات الخزينة (1) نلاحظ التغير التالي :-

ح\ الصندوق	ح\ البنك	
20000 الرصيد	4000000 الرصيد	1016000 ح\خزينة2
	212000 ح\خزينة 3	28840000 ح\خزينة5
	19600000 ح\خزينة 6	272000 ح\خزينة 7
		19100000 الرصيد

	25720000	25720000
	19100000 الرصيد	

اذن الموجود النقدي للخزينة (1)يصبح 200000+19100000 =19300000 دينار

وبما ان المقرر لايقل رصيد وحدة التمويل المركزي خزينة (1) عن 100000000 دينار

اذن العجز النقدي= 100000000 -19300000 =80700000 دينار

ويفترض هنا على وحدة التمويل المركزي ان تقوم بعملية الاستخدام الحدي للموجود النقدي وتغطي مبلغ بواسطة القروض وتسجل القيد التالي :

عند استلام مبلغ القرض

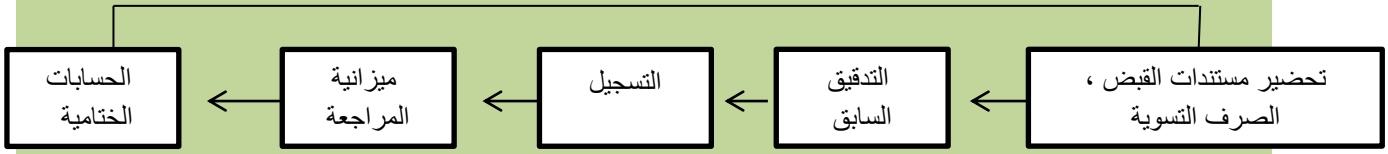
80700000 من ح\ البنك

80700000 الى ح\ القروض الممنوحة للدولة .

المركزية في التنظيم المحاسبي الحكومي

تعني وجود ادرة مركزية واحدة تقوم بعملية التنظيم المحاسبي المتكامل من حيث القبض والصرف والتسجيل الكامل لكافة التصرفات المالية الحاصلة لوحدات الدولة واجراء التدقيق الاصولي والرقابة على تلك التصرفات وتقديم البيانات الدولية المتمثلة بموازين المراجعة الشهرية والحساب الختامي للدولة و المتمثل بحساب قياس النتيجة والمركز المالي للدولة (الميزانية العمومية) كانعكاس للنتائج الحاصلة في السجلات المحاسبية وكما مبين في الشكل التالي :-

الادارة المركزية للتنظيم المحاسبي الحكومي
مركز تنظيم حاسبات الدولة

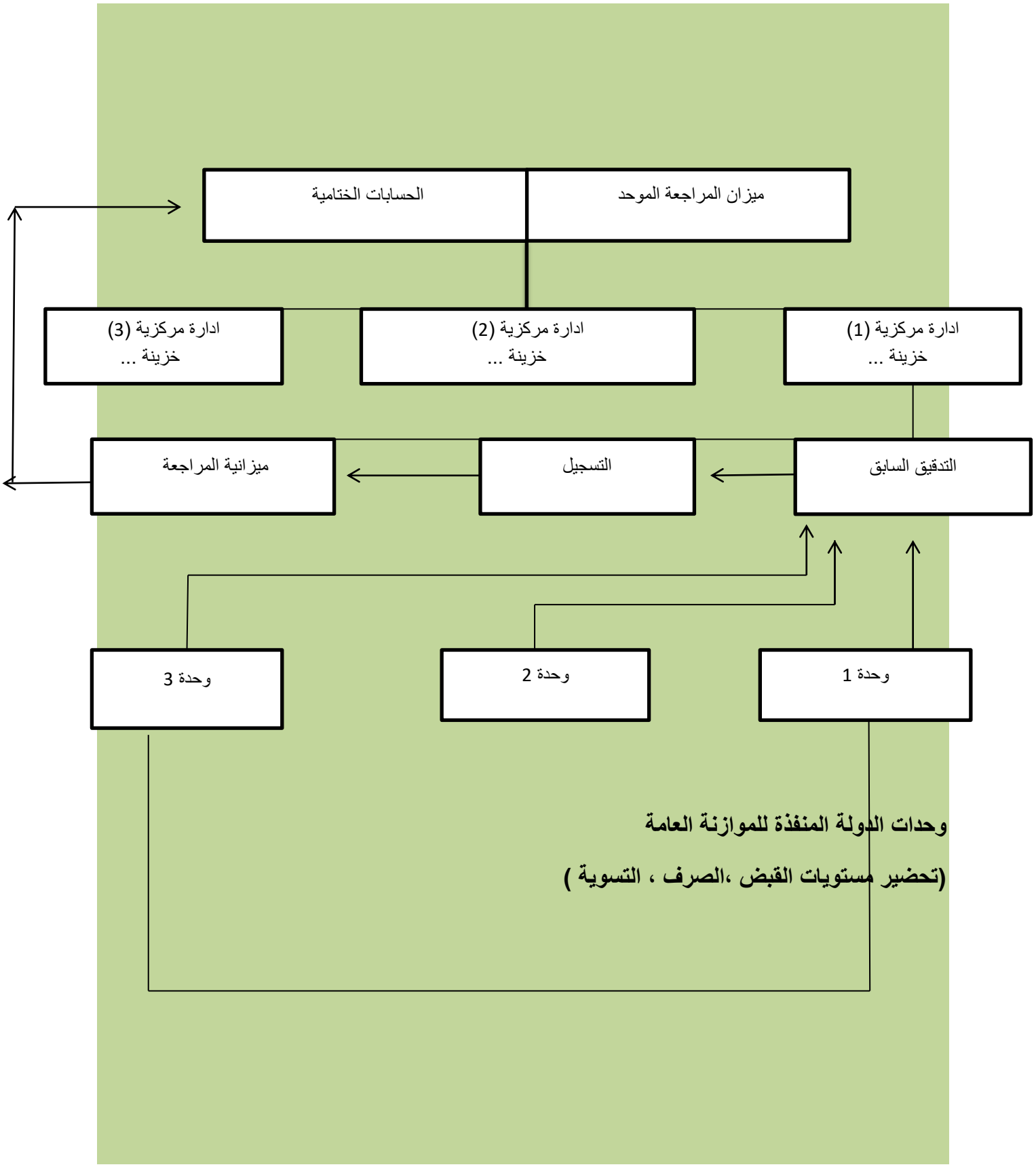


ويعتبر النظام المركزي اعلاه نظاما بسيكطا يطلق عليه تسمية (المركزية البسيطة) والذي يعد غير موجود من الناحية العملية في اي بلد في العالم حيث يتعذر على ادارة مركزية واحدة بالقيام بالاعمال المذكورة اعلاه لكافة وحدات الدولة التي عادة تكون منتشرة على رقعة جغرافية واسعة ولذلك فان من الناحية العملية يعمل بالنظام المحاسبي المركزي المركب . وبموجب مفهوم هذاالنظام يوجد عدد من الادارات المركزية ترتبط بكل واحدة منها عدد من الوحدات غالبا ما تكون حسب المنطقة الجغرافية تتولى هذة الادارات عملية التنظيم المحاسبي بالنيابة عن الوحدات المرتبطة بها .

اما مسؤوليات الوحدة فتختصر المستندات والتوقيع عليها حسب الصلاحية وتقديمها للادارة المركزية وكما مبين في

مركز تنظيم حسابات الدولة

وزارة المالية _ دائرة المحاسبة


الحسابات الختامية
ميزان المراجعة الموحد
ادارة مركزية (3)
خزينة ...
ادارة مركزية (2)
خزينة ...
ادارة مركزية (1)
خزينة ...
ميزانية المراجعة
التسجيل
التدقيق السابق
وحدة 3
وحدة 2
وحدة 1
وحدات الدولة المنفذة للموازنة العامة
(تحضير مستويات القبض ،الصرف ، التسوية)

وفي العراق منذ تشكيل اول حكومة في عام 1921 كان الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي يتكون اساسا من: أ_ الخزينة المركزية في العاصمة ترتبط به وحدات الدولة الواقعة في المركز

ب_ خزينة المحافظة _خزينة اللواء سابقا _ ترتبط بها وحدات الدولة في المحافظة

ج_مديرية مال الاقضية _مديرية مال في كل قضاء

د_ صناديق النواحي _صندوق في كل ناحية .

ان المتتبع للتطور الحاصل في الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكوفي في العراق يلاحظ بان المركزية في المعمول بها منذ 1921 والى اوائل السبعينيات عند المباشرة التجريبية في تطبيق النظام المحاسبي اللامركزي .

مزايا النظام المحاسبي المركزي

1_ توفير في عدد الكوادر المحاسبية المطلوبة لادارة العمل المحاسبي للدولة كنتيجة طبيعية لقلة عدد الخزائن مما يساعد في اختيار نوعية الكوادر الكفؤة للقيام بمهام التدقيق والتنظيم المحاسبي للتصرفات المالية للوحدات المنفذة للموازنة العامة .

2_استقلالية اجهزة التدقيق القائمة بمراقبة التصرفات لوحدات الدولة لارتباطها من الناحية الادارية والفنية بوزارة المالية مما يؤدي بدوره بمنع اي تاثير وضغط اداري من قبل الوحدات المنفذة مما يساعد بدورة بتحقيق درجة اعلى من الرقابة على التصرفات المالية .

3_ان تقليص عدد الادارات المركزية (الخزائن) يسهل عملية ادارة الموجود النقدي للخزائن العمة حيث يسهل على مركز ادارة النقد المتمثل بوزارة المالية _ دائرة المحاسبة _ من قيامها بتمويل العجز لاي خزينة من الخزائن بالوقت الناسب لمواجهة متطلبات الصرف وسحب الفائض من وجودها النقدي متلى ما تجمع لدى اي خزينة ويكون المركز في هذه الحالة بوضع افضل لادارة النقد والقيام بعملية الاستخدام الحدي للموجود النقدي الذي يوجه عملية الاستثمار او الاقتراض في الوقت الناسب وبالحجم المناسب .

4_وارتباطا مع ما ذكر في الفرة (3) اعلاه من حيث قلة الادرات المركزية (الخزائن) فان عملية توحيد الحسابات لاصدار ميزان المراجعة الشهرية للدولة او لاصدار الحسابات الختامية في نهاية السنة الختامية في نهاية السنة المالية تكون اسهل في ظل المركزية بسبب قلة عدد الادارات المركزية المسؤولة عن اصدار موازين المراجعة الشهرية المعتمد عليها لاصدار الكشوفات الدورية (ميزان المراجعة الموحد) في نهاية كل شهر ونهاية السنة المالية .

وبجانب هذه المزايا للنظام المحاسبي المركزي الذي نشا مع نشاة الدولة العراقية الذي كان له ما يبرره في حينه وملائما ومقبولا للاسباب التالية :-

1_ قلة الكوادر المحاسبية الكفوءة

2_ ضعف الشبكة المصرفية

3_محدودية وظائف الدولة وواجباتها

الا ان النظام المركزي تعرض الى نقد شديد ومؤشرات سلبية للاسباب التالية :

1_ عجزالخزائن (الادارات المركزية) القائمة بالتنظيم المحاسبي لوحدات الدولة المختلفة من مواكبة تنفيذ الموازنة العامة سواء في تادية المصروفات المستحقة على تلك الوحدات او في تحصيل الموارد المتحققة لها . اضافة الى التوسع الافقي والعمودي في تدخل الدولة في كافة الميادين الاستثمارية والخدمية والذي استلزم زيادة عدد الوحدات المنفذة للموازنة التي شكلت ضغطا على النظام المركزي في تاخير انجاز المعملات المالية .
2_نتيجة لزخم العمل الذي تعرضت له الخزائن حصل هبوط نوعي في مستوى التنفيذ سواء عمليات التدقيق او التنظيم المحاسبي والذي بدوره اعطى نتائج غير دقيقة لعملية تنفيذ الموازنة
3_ ضعف في السيطرة على الحسابات الوسيطة (السلف والامانات) والتي هي حقوق الدولة على الغير وحقوق الغير على الدولة وذلك لنشوءها في الوحدات وتثبيت قيودها في الخزائن مما ادى في تراكم ارصدة هذه الحسابات في سجلات الخزائن لعدم امكنية السيطرة على متابعة مفرداتها .
4_في ظل النظام المركزي تبرز ظاهرة ازدواجية العمل المحاسبي في كل من الوحدات المنفذة والخزائن وعدم وجود نظام محاسبي متكامل في تلك الوحدات مما يؤدي الى فقدان السيطرة على النتائج للتصرفات المالية .
وللاسباب اعلاه منفردة او مجتمعة حصلت الموافقة علة العمل بالنظام المحاسبي اللامركزي بتاريخ 2\2\1975 والتي نصت على (الانتقال بالنظام المحاسبي الحكومي من النظام المركزي الى النظام اللامركزي في علاقات الصرف والتنظيم المحاسبي في الوحدات المحاسبية)

اسلوب الرقابة في النظام المحاسبي المركزي

كما لاحظنا ان اجهزة الرقابة السابقة للصرف تكون من ضمن مهام الوحدة المركزية الرئيسية (الخزينة) والتي ترتبط بها الوحدات . وتكون الخزينة وحدة محاسبية مستقلة عن الوحدة التي نشات فيها معاملة الصرف وترتبط اداريا وفنيا بالجهاز المركزيالمسؤول عن تنظيم حسابات الدولة والمتمثل بوزارة المالية _ دائرة المحاسبة .

ان هذ الارتباط يعطيها الاستقلالية التامة في رفض المعاملات المالية المخالفة للقوانين والتعليمات المالية دون تعرضها لاي ضغوط ادارية من قبل الوحدة التي نشات فيها .
طبعا ذلك لا يمنع من قيام الوحدات بممارسة مسؤوليتها بالرقابة على التصرفات المالية وهنا ستمتد ظاهرة الازدواج المحاسبي الى التدقيق والرقابة مما يضيف للنظام المركزي صفة الاطمئنان الكامل على سلمة التصرفات المالية التي تقوم بها الوحدات الخاضعة لقواعده ويجعل منه اكثر ملائمة بالنسبة للسلطة المالية لتحقيق الاستخدام الامثل للموارد المالية .

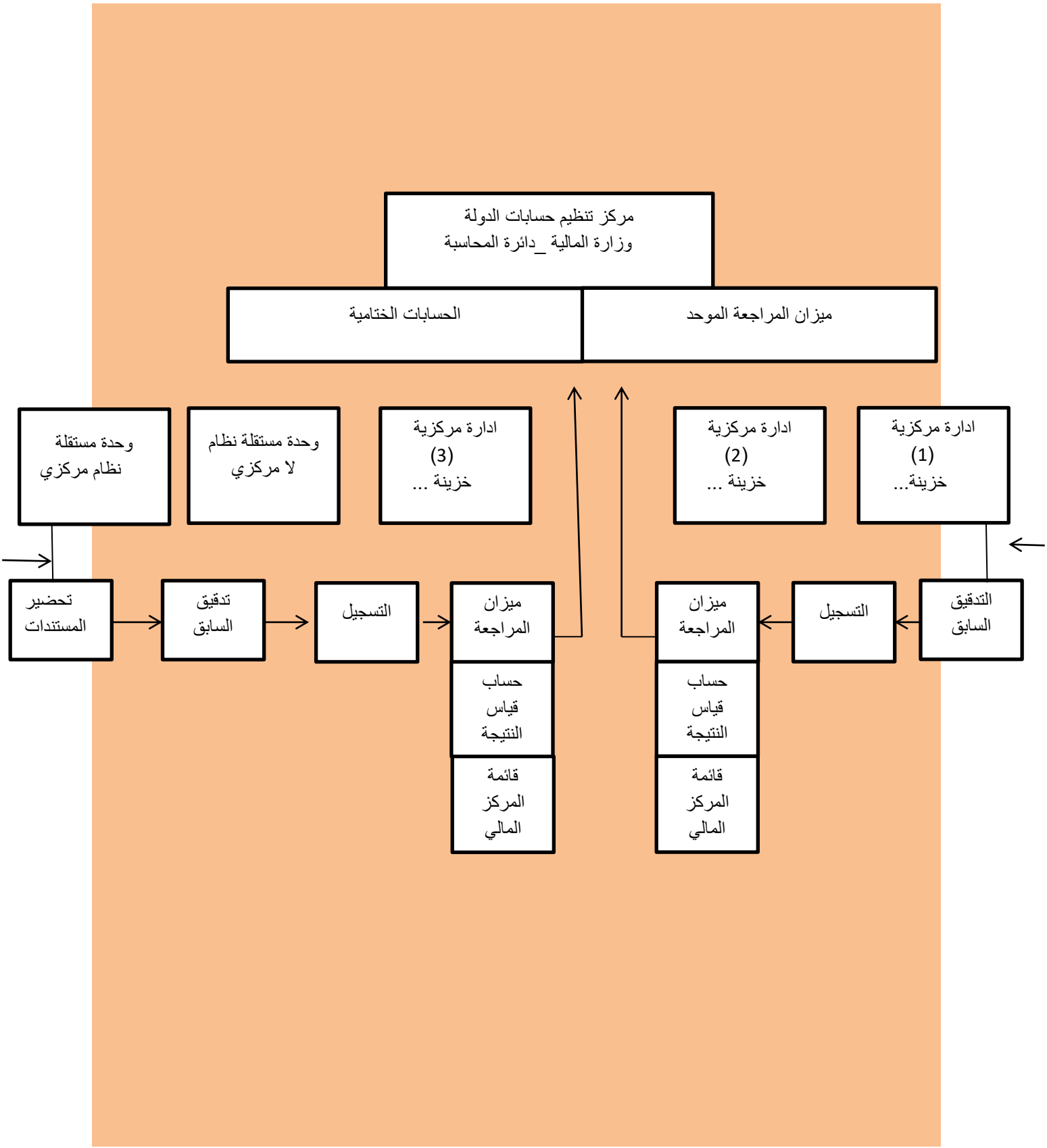
كما ان هيئات ديوان الرقابة المالية التي تمارس رقابة السلطة التشريعية تمارس دورها في مراجعة حسابات اية ادارة حكومية في ظل النظام المركزي بحكم الاختصاصات المسؤول عنها الديوان مما يزيد في احكام السيطرة على التصرفات المالية .

اللامركزية في التنظيم المحاسبي الحكومي

بعد ان عجزت الخزائن على مواكبة النمو الذي حصل في حجم الموازنة العامة وتوسيع انشطة الدولة في كافة الميادين الاستثمارية والخدمية اصبح من الضروري الاتجاه الى النظام البديل للمركزية وهو النظام اللامركزي .

مفهوم اللامركزية

يطلق البعض عليها اسم اللامركزية او عدم التركيز فاللامركزية هي الترجمة الحرفية لمصطلح (decentralization)
والذي يعني ابطال المركزية في الحكم او الادارة عنطريق توزيع السلطات والاخنصاصات. وفي مجال التنظيم المحاسبي الحكومي تعتبر اللامركزية كتطور للنظام المركزي المركب وبموجب هذا النظام يتم فك ارتباط الوحدات الحكومية من الناحية المحاسبية عن الادارات المركزية التي ترتبط بها بحيث يشكل لكل وحد صندوق خاص لتادية المصروفات المستحقة عن تلك الوحدة واستلام الموارد المسنحقة للوحدة ويتم ذلك بواسطة فتح حساب جاري باسم الوحدة لدى المصروف يمول مركزيا من قبل وحدة التمويل المركزي للدولة اسوة ببقية الادارات المركزية اضافة الى تشكيل جهاو تدقيق سابق للصرف يتولى التدقيق للمستندات الناشئة عن تلك الوحدة مباشرة .وبما ان الوحدة اصبحت مستقلة بمعاملاتها المالية مما يستوجب مع ذلك مسك مجموعة دفترية متكاملة (سجلات اليومية العامة والاستاذ الرئيسي للمصروفات والايرادات والسلف والامانات) مع السجلات الفرعية الاخرى المقررة بالتعليمات الملحقة بقانون اصول المحاسبات العامة وتثبت في هذة المجموعة الدفترية القيود الناشئة بموجب مستندات الصرف ومستندات القيد لحركة التصرفات المالية للوحدة المستقلة عن الادارة المركزية وينتج عن هذه المجموعة ميزان مراجعة شهري كانعكاس لتلك التصرفات واصدار حساب قياس النتيجة وقائمة المركز المالي في نهاية السنة المالية يرسل الى وزارة المالية _ دائرة المحاسبة للتوحيد مع بقية نتائج وحدات الدولة وكما في الشكل التال :-


مركز تنظيم حسابات الدولة
وزارة المالية _دائرة المحاسبة
الحسابات الختامية
ميزان المراجعة الموحد
وحدة مستقلة
نظام مركزي
وحدة مستقلة نظام
لا مركزي
ادارة مركزية
(3)
خزينة ...
ادارة مركزية
(2)
خزينة ...
ادارة مركزية
(1)
خزينة...
تحضير
المستندات
تدقيق
السابق
التسجيل
ميزان
المراجعة
حساب
قياس
النتيجة
قائمة
المركز
المالي
ميزان
المراجعة
حساب
قياس
النتيجة
قائمة
المركز
المالي
التسجيل
التدقيق
السابق

ان للنظام المحاسبي اللامركزي مزايا عديدة افتقد اليها النظام المركزي ويمكن تلخيصها بالنقاط التالية :-

1_ يوفر مرونة عالية في تادية المصروفات المستحقة على الوحدات المنفذة للنظام اللامركزي بسبب الصرف المباشر دون توسيط الادارة المركزية (الخزينة)مما يسهل في عملية تنفيذ الموازنة العامة

2_ ضمان رقابة فعالة على متابعة ارصدة الحسابات الوسيطة (السلف والامانات) وتدويرها من سنة الى اخرى بسبب تخصص كل وحدة بمعاملاتها وحصول التسجيل في نفس الوحدة بدل من الخزائن .

3_يوفر دقة اكثر في عمليات التدقيق والنتائج لوجود التخصص بمعاملات الوحدة المحاسبية المستقلة

4_ يوفر امكانية التوسع في تحليل الحسابات الى مستويات اصغر وتثبيت القيود المحاسبية بموجبها واعطاء النتائج بضوئها وخاصة بان الموازنة تعطي التحليل الى مستويات النوع وذلك لحصر معاملات كل وحدة بذاتها وعدم القاء العبىء على ادارة اخرى

5_فسح المجال امام الدارسين والباحثين من تقديم اساليب جديد لتطوير النظام المحاسبي الحكومي والتسع في استخدام اساس الاستحقاق او اي اساس اخر في وقا الحاجة دون التاثر بزخم العمل الحاصل نتيجة القيود الناشئة عن ذلك

6_ يعزز دور الادارات المركزية (الخزائن) في الرقابة والاشراف لرفع العبىء المحاسبي عنها .

7_ امكانية الحصول على البيانات لاغراض التحليل والتخطيط لاي وحدة بصورة مستقلة وبالسرعة المطلوبة لمعالجة حالة معينة او لاتخاذ قرار ما .

8_ سهولة تنفيذ موازنة البرامج والاداء والتي تستوجب استخدام قواعد محاسبية معينة مثل محاسبة الكلفة والمحاسبة الادارية التي تركز على الربط بين البرامج في الوحدات المنفذة وبين الاهداف العامة للدولة.

9_ وفي النظام اللامركزي الفرصة لكل وحدة من وحدات الدولة لاعداد حسابات ختامية خاصة بها على مستوى الوحدة (القسم في الموازنة).

مما ورد اعلاه يمكن ان نستخلص بان النظام المحاسبي اللامركزي قد فرض على التنظيم المحاسبي الحكومي لمميزاتة التي يستلزمها التطور الحاصل في كافة مرافق الدولة .
الا ان سلبيات هذا النظام هي المشكلة الرئيسية التي برزت خلال التنفيذ والتي تنحصر بالنقاط التي قدمت بالنظام المركزي

وكما يلي :

أ_ مشكلة الكوادر المحاسبية التي يحتاجها النظام اللامركزيلتغطية العمل في الوحدات المستقلة .

ب_ عدم استقلالية اجهزة التدقيق لارتباطها بالوحدات المستقلة عن الخزائن .

ج_ مشكلة التمويل للوحدات المستقلة لكثرة عددها وعدم السيطرة على الموجود النقدي للخزينة العامة .

د_ مشكلة حسابات الدولة بميزان مراجعة موحد (شهريا) وتوحيد الحسابات السنوية

ح_ قياس النتيجة والمركز المالي .

ولذلك تنحصر المشكلة بكيفية معالجة هذه المعوقات والتي لابد من التكيف معها لتادية الاستمرار بتغطية النظام اللامركزي لكافة وحدات الدولة سواء في مركز العاصمة او المحافظة .

اسلوب الرقابة في النظام اللامركزي

ان استقلالية الوحدة عن الخزائن وقيامها بممارسة العمل المحاسبي المتكامل لتنفيذ الانشطة المكلفة بها يشمل استقلال اجهزة التدقيق عن تلك وارتباطها المباشر مع الوحدة نفسها وتكون مسؤولة عن التثبيت من سلامة التصرفات المالية الناشئة داخل الوحدة وتعتبر مصادقة هذه الاجهوة كبديل عن تدقيق جهاز الخزينة .

وهذا مانصت عليهة الفقرة (ب) من المادة (34) من ق.ا.م
(ترتبط هيئات الرقابة السابقة للصرف اداريا بالوزارات المختصة وفنيا بمدير المحاسبات العام . وتحدد بتعليمات تصدر عن وزير المالية مقومات ارتباطها الفني بمدير المحاسبات العام).

ان ارتباط اجهزة الرقابة من الناحية الادارية بالوحدات المسؤولة عن مراقبتها يقضي على مبدا استقلالية الرقيب التي يعتبر الدعامة التي تسند عليها الرقابة الداخلية مما قد يعرض هذة الاجهزة الي ممارسات ادارية تمنع عن القيام بمهمة الرقابة بشكلها الصحيح . ان المستوى النوعي للتدقيق سيكون افضل مما عليه في ظل النظام المركزي وذلك للتخصص في نوع المعاملات التي يتمتع بها مدققي النظام اللامركزي فمثلا مدققي التعليم متخصصين بمعاملات التعليم فقط وكل ما يتعلق من تعليمات في هذا القطاع وهكذا بالنسبة الى الصحة وبقية القطاعات الاخرى .